

<https://doi.org/10.5817/CZ.MUNI.M210-9934-2021-4>

# ZDANĚNÍ DIGITÁLNÍ EKONOMIKY

*Tereza Homa*

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

## **Abstract in original language**

Aby mohl stát plnit svoje funkce, je třeba, aby správně přistupoval k bilanci finančních prostředků. Ta je do značné míry ztělesněna státním rozpočtem. Cílem státu by měl být především přebytkový rozpočet, minimálně by ale měla být výdajová část kryta příjmy. Příjmy státu plynou především z daní. V krizových situacích, kdy jsou výdaje státu nastaveny do budoucna dále neudržitelně, je více než kdy jindy na řadě otázka ukládání nových daní. Již před pandemií onemocnění Covid-19 byla v legislativním procesu úprava nové Digitální daně. Ta již byla zavedena také v jiných, zejména evropských, státech. Tato kapitola si klade za cíl analyzovat zavedení Digitální daně v České republice a jeho problematické aspekty.

## **Keywords in original language**

Digitální daň; digitální služby; státní rozpočet; nová daň.

## **Abstract**

In order for the state to fulfil its functions, it needs to approach the balance of funds correctly. It is mainly view in the state budget. The goal of the state should be primarily a surplus budget, but at least revenues should cover the expenditures part. The state's revenues come mainly from taxes. In crises, where state expenditures are set unsustainably in the future, it is more than ever the question of imposing new taxes. Even before the Covid-19 pandemic, a new Digital Tax was in the legislative process. It has been already introduced in other countries, especially in Europe. This chapter aims to analyse the introduction of the Digital Tax in the Czech Republic and its problematic aspects.

## **Keywords**

Digital Tax; Digital Services; State Budget; New Taxes.

## 1 Úvod

Současná ekonomická situace jednotlivých států je značně ovlivněna dopady opatření souvisejících s pandemií onemocnění Covid-19. Vzhledem k tomu, že státy po celém světě musely na stabilizaci epidemické situace vynaložit značné výdaje, se kterými ve svých původních rozpočtech pro rok 2020 nepočítali, je nyní na místě najít možnosti jak zvýšit také příjmovou stránku státního rozpočtu. Jako ideální se jeví možný tlak na rychlé zavedení dlouho diskutované digitální daně (dále jako „digitální daň“ nebo „daň z digitálních služeb“). Digitální daň lze označit za novou daň, která je výrazněji diskutována mezi jednotlivými státy od roku 2017, kdy během meetingu G20 v Buenos Aires poprvé vyjádřilo USA své obavy ze zavádění digitální daně a oznámilo možné protireakce. Cílem této kapitoly je zmapovat oblast zdanění digitálních služeb ve světě a v České republice, se zohledněním problematických aspektů právní úpravy digitální daně možných budoucích východisek pro její implementaci.

V této kapitole bude užito především metody deskripce k vymezení teoretického rámce zavádění nových daní a konstrukčních prvků digitální daně obsažené a představení právní regulace *de lege ferenda*. Částečně také dojde k analýze samotné právní úpravy *de lege ferenda*.

## 2 Koncept digitální daně ve světě a v České republice

### 2.1 Digitální daň ve světě

Role digitální ekonomiky ve světě je čím dál zásadnější a bez dalšího lze předpokládat, že její význam se šířící se digitální infrastrukturou roste. Digitální ekonomika je specifická, a to zejména díky tomu, že při podnikání v rámci digitální ekonomiky není nezbytně nutné mít fyzickou provozovnu, nebo být jinak přítomen v daném státě (např. stálá provozovna). Stále rozšiřující se možnosti, které přináší dnešní moderní a digitalizovaná doba rezonují jak mezi odbornou veřejností, tak mezi zástupci jednotlivých států, při debatě o nutnosti reakce v podobě nastavení a zavedení zcela nového zdanění v podobě daně z digitálních služeb. Jedná se tak o velkou výzvu,

kteřou sebou nese nová digitální éra a je nyní pouze na konkrétních státech, případně jejich mezinárodních uskupení jak se nové role zhostí a daň implementují.

Tato kapitola se zaměřuje především na formu zdanění digitální ekonomiky, protože možnost využití moderních technologií, je nyní již možná také bez sídla či zastoupení v daném místě. Zejména přeshraniční poskytování digitálních služeb vyhodnotily mnohé státy světa (včetně České republiky), jako možnou mezeru, která nepodléhá zdanění příjmů z těchto poskytovaných služeb. Příjmy z digitálních služeb a hodnota, která při nich vzniká, se nepojí pouze s jejich obsahem, který může být velmi hodnotný a opomíjený. Jedná se také o informace o uživateli, kterou jsou v dnešní době velmi ceněny, a je s nimi do určité míry také obchodováno. Regulatorika obecně, musí s digitalizací společnosti dostát zásadním nutným změnám. Jednotlivé státy mají ovšem mezené možnosti kontrolovat a vynucovat si regulace v této oblasti, jak bude uvedeno dále v textu. Celou situaci může stěžovat právě nepřítomnost jednotlivých poskytovatelů digitálních služeb v zemích, kde se mají stát plátcí daně z digitálních služeb.

Nově upravené zdanění digitálních služeb by mělo být souladné se základními zásadami zdaňování, ale také se zásadními procesními zásadami správy daní. Nejstěžejnější ale bude především nastavení co možná nejspravedlivějšího zdanění respektujícího daňovou neutralitu.<sup>1</sup>

Zdanění digitální ekonomiky je již několik let diskutováno jak zástupci jednotlivých států světa, tak na úrovni členských států a Evropské unie. Již v roce 2017 na summitu předsedů vlád jednotlivých členských států Evropské unie v Estonsku<sup>2</sup> na toto téma proběhla živá diskuze.<sup>3</sup>

Daňová harmonizace je v Evropských společenstvích (nyní Evropská unie) tématem již od 60. let minulého století. Jedná se ovšem o harmonizaci zejména daně z přidané hodnoty a spotřební daně, které jsou upravené také

<sup>1</sup> BIZOLI, G. Fairness of the Taxation of the Digital Economy. In: HASLEHNER, W. *Tax and the Digital Economy: Challenges and Proposals for Reform*. Kluwer Law International, 2019.

<sup>2</sup> Jednání probíhali na Tallinn Digital Summit, který se měl původně stát platformou pro zavádění nových digitálních inovací.

<sup>3</sup> Digital Taxation. *Council of the European Union* [online]. [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/>

směrnicemi Evropské unie (dříve Evropského společenství), které si jednotlivé státy následně transponovali do svých vnitrostátních úprav. Přesto zastávají jednotlivé členské státy Evropské unie velmi rozdílné názory na zachování daňové konkurence<sup>4</sup>, jak ostatně plyne i z příkladu daně z digitálních služeb.

Jak již bylo uvedeno výše, Evropská unie se daní z digitálních služeb aktivně zaobírala již od roku 2017. Poměrně brzy – 21. března 2018 – tak předložila dva návrhy právní úpravy v oblasti digitálních daní reagující na potřeby digitální ekonomiky. Jednalo se o návrhy nepřímé regulace pomocí směrnice upravující dočasnou digitální daň. Ta měla být účinná do doby, než dojde k právní úpravě daně z příjmů právnických osob. Druhý návrh již počítal s úpravou daně z příjmů právnických osob, která zohledňovala potřeby digitální ekonomiky. O zavedení digitální daně jednala také Evropská rada, dne 22. března 2018. Evropská rada se zabývala tím, jak adaptovat daňové systémy členských států na aktuální problémy digitální ekonomiky, co udělat pro zamezení daňovým únikům a vyhýbání se daňové povinnosti a jak zajistit jednotu evropské úpravy s národními úpravami.<sup>5</sup> Již v květnu 2018 se zástupci Evropské unie shodli, že nejlepší možnou variantou je upřednostnit směrnici s mezitímní úpravou digitální daně.

Evropská právní úprava počítala se sazbou daně ve výši 3%. Daň samotná by se v návrhu směrnice dotkla pouze velmi omezeného množství daňových subjektů, jejichž obrat by celosvětově dosáhl nejméně 750 milionů Eur ročně a současně, jejichž obrat ze služeb, které by podléhaly zdanění na území Evropské unie, dosahoval alespoň 50 milionů Eur ročně. Návrh směrnice počítal také s tím, že by digitální služby byly zdaněny tam, kde se nachází jejich uživatel.<sup>6</sup> Jednotlivé členské státy Evropské unie ovšem k zavedení digitální daně zaujímaly rozdílné postoje (například Irsko, Německo, Dánsko apod. zásadně nesouhlasili s úpravou digitální daně a zněním směrnice<sup>7</sup>) a tak na úrovni Evropské unie diskuze nad společným evropským postupem ustala.

<sup>4</sup> NERUDOVA D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Wolters Kluwer, 2014.

<sup>5</sup> Digital Taxation. *Council of the European Union* [online]. [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/>

<sup>6</sup> Ibid.

<sup>7</sup> ASEN, E. Digital Services Taxes in Europe. *Tax Foundation* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://taxfoundation.org/digital-tax-europe-2020/>

Vzhledem k tomu, že úprava cílí na mezinárodní korporace zabývající se poskytováním digitálních služeb (Facebook, Microsoft, Google apod.), dotkne se především podniků ze Spojených států amerických. Z toho důvodu s přijetím mezitímní směrnice nesouhlasily ani evropské státy, ve kterých sídlí pobočky těchto nadnárodních společností.<sup>8</sup>

Digitální doba a reakce na ni je ovšem nutná nejen na úrovni Evropské unie doménou pouze evropskou, ale také celosvětovou. Z toho důvodu jednotlivé státy očekávají a nyní již také intenzivně diskutují možný jednotný postoj ze strany Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále také „OECD“ nebo „Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj“). V roce 2015 vydalo OECD konečnou správu k řešení daňových problémů digitální ekonomiky.<sup>9</sup> Někteří autoři této zprávě ovšem vyčítali, že nepřichází s konkrétními návrhy možných řešení.<sup>10</sup> Až v roce 2018 vydala OECD mezitímní zprávu pojednávající zejména o daňových výzvách, které přichází současně s digitalizací.<sup>11,12</sup> OECD dále v říjnu 2019 předložilo k diskuzi vlastní návrh zdanění digitální. Koncept OECD počítá se změnou aktuálního přístupu, kdy se daní příjmy stále provozovny, na danění poskytovaných digitálních služeb, za splnění dalších konkrétních podmínek. V tomto ohledu počítá také OECD, stejně jako Evropská unie a jednotlivé státy, které již digitální daň zavedli nebo zavádí s kritériem výše obrátu poskytovaných digitálních služeb. Aktuálně pracuje OECD na návrhu právní úpravy, který doposud není k dispozici, ale jednotlivé státy se k řešení v rámci OECD upínají a tak je možné, že mezinárodní tlak na jednotné řešení vydání návrhu uspíší.<sup>13</sup>

Ačkoli se k úpravě digitální daně ze strany OECD většina zemí spíše upíná a vyzývá k rychlému jednotnému řešení. Mnoho států již digitální daň implementovalo na národní úrovni nebo s její implementací alespoň započalo.

<sup>8</sup> Jedná se například o Irsko.

<sup>9</sup> OECD. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1-2015 Final Report*. S. 98.

<sup>10</sup> KERSCHNER, I. *Taxation in a Global Digital Economy: Schriftenreihe IStR Band 107*. Linde Verlag GmbH, 2017.

<sup>11</sup> OECD. *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018*. 2018.

<sup>12</sup> Ibid.

<sup>13</sup> OECD. Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. *OECD* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf>

Abychom mohli sledovat, jaký diskurs je veden v oblasti digitální daně je nezbytné stručně si popsat koncepty digitální daně v jednotlivých zemích. Na evropské úrovni se o digitální dani jednalo ve dnech 20 a 21. ledna 2020, na prvním zasedání ministrů financí a hospodářství zemí Evropské unie za chorvatského předsednictví. Ministři mimo jiné řešili další společný postup po neúspěšném představení směrnice z jara 2019. Zástupci členských států ovšem nedošli konkrétního řešení a pouze zhodnotili současnou situaci, kdy již některé státy přistoupili k zavedení digitální daně na národní úrovni.<sup>14</sup>

V roce 2020 implementovalo daň z digitálních služeb Rakousko, Francie, Maďarsko, Itálie, Turecko a Velká Británie. V procesu implementace se dále nachází mimo Českou republiku také Slovensko a Španělsko. Lotyšsko, Norsko a Slovinsko prozatím oznámili, že se chystají daň implementovat. Norsko dále oznámilo, že by jednostranně zavedlo daň od roku 2021 pouze v případě, že OECD nedosáhne kompromisu nad navrhovanou úpravou. Polsko aktuálně práce na implementaci daně z digitálních služeb zastavilo. Francie, která zavedla digitální daň retroaktivně, v návaznosti na odvetnou reakci Spojených států amerických, ovšem pozastavila výběr daně.<sup>15</sup>

Právě možné sankce a protireakce jsou hrozbou i pro ostatní státy, které digitální daň implementovaly nebo implementují. Také Česká republika se již setkala s hrozbou od Amerického velvyslance v České republice Stephena Kinga. Ten v dopise z února 2020 adresovaného poslancům dolní komory Parlamentu České republiky, varoval před zavedením digitální daně a vyjádřil názor, že by měla Česká republika vyčkat s implementací digitální daně do doby, než dojde ke kompromisu na úrovni OECD. „Navíc, jak jsem již sdělil předsedovi vlády panu Andreji Babišovi a dalším ministerským úředníkům, Spojené státy si ponechávají právo přijmout příslušná opatření na obranu našich inovačních firem, což by mohlo zahrnovat odvetná opatření,“ dodal.<sup>16</sup>

<sup>14</sup> Rada ECOFIN: debata o globálním zdanění digitální ekonomiky pokračuje. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/rada-eu-ecofin/vysledky-ze-zasedani-rady-ecofin/2020/rada-ecofin-debata-o-globalnim-zdaneni-d-37216>

<sup>15</sup> ASEN, op. cit.

<sup>16</sup> Digitální daň je diskriminační a může vyvolat odvetné sankce, napsal velvyslanec USA poslancům. *Český rozhlas* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2020]. Dostupné z: [https://www.irozhlaz.cz/ekonomika/digitalni-dan-velvyslanec-usa-stephen-king-dopis-diskriminacni-odvetna-opatreni\\_2002172133\\_vtk](https://www.irozhlaz.cz/ekonomika/digitalni-dan-velvyslanec-usa-stephen-king-dopis-diskriminacni-odvetna-opatreni_2002172133_vtk)

## 2.2 Digitální daň v České republice

V návaznosti na nepřijetí jednotné evropské úpravy digitální daně oznámilo Ministerstvo financí České republiky koncem dubna 2019, že bude představen legislativní návrh pro zdanění příjmů z digitálních služeb.<sup>17</sup> Návrh zákona následně prošel připomínkovým řízením a byl 18. listopadu 2019 schválen vládou návrh zákona o digitální dani. Vláda předložila sněmovně návrh zákona 27. listopadu 2019. Návrh zákona se nyní nachází ve 2. čtením a projednávání návrhu zákona 17. září 2020 bylo na 58. schůzi přerušeno.<sup>18</sup>

### 2.2.1 Konstrukční prvky návrhu zákona o dani z digitálních služeb

Pro komplexní pochopení Digitální daně je nezbytné se zaměřit na její konstrukční prvky. Konstrukčními prvky rozumíme takové prvky, které daň specifikují a definují.<sup>19</sup> Dle Radvana můžeme tyto dělit na subjekt, objekt daně, základ daně, sazba, korekční prvky, rozpočtové určení, správce daně a podmínky placení.<sup>20</sup>

Subjektem daně z digitálních služeb je plátcе daně. Daň z digitálních služeb lze tedy co do charakteristiky a dělení daní řadit mezi daně nepřímé. Plátcem daně z digitálních služeb je osoba povinná k dani z digitálních služeb, která je plátcem dílčí daně z jednotlivé zdanitelné služby. Osobou povinnou k dani z digitálních služeb je samostatná osoba povinná k dani, nebo osoba ze skupiny povinná k dani. V případě první zmíněné je podmínkou, že není členskou entitou skupiny a které poskytly zdanitelnou službu za rozhodné období v případě, že je výše výnosů za rozhodné období vyšší než 750 milionů €, rozhodná částka za rozhodné období je vyšší než 100 milionů Kč a podíl úhrnu částek vztahujících se k poskytnutí zdanitelných služeb na území jednotlivých členských států Evropské unie, smluvních států Dohody o Evropském hospodářském prostoru nebo Švýcarské konfederace (dále jen „členský stát“) za toto rozhodné období vypočtených obdobně

<sup>17</sup> Česká republika zavede digitální daň ve výši 7%. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 30. 4. 2020]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/ceska-republika-zavede-digitalni-dan-ve-35090>

<sup>18</sup> Sněmovní tisk 658. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky* [online]. Sněmovní tisk 658. [cit. 30. 4. 2020]. Dostupné z: <http://www.psp.cz>

<sup>19</sup> RADVAN, M. *Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 15.

<sup>20</sup> RADVAN, op. cit., s. 15.

jako rozhodná částka a celkové výše jejich výnosů za toto rozhodné období dosažených v jednotlivých členských státech je vyšší než 10 %. V případě, že tato poslední podmínka není naplněna, je osoba, která by jinak za splnění této podmínky byla povinna k dani, musí tuto skutečnost ohlásit správci daně. Je tak potřeba aby daňové subjekty, kterých by se digitální daň mohla týkat, byly obezřetné.<sup>21</sup>

V případě osoby ze skupiny povinné k dani postačí, aby členská entita skupiny, která poskytla zdanitelnou službu, v případě, že celkový úhrn rozhodných částek za rozhodné období vyšší než 100 milionů Kč. Opět je zde nutné kumulativní splnění podílu mezi celkovým úhrnem částek vztahujících se k poskytnutí zdanitelných služeb na území jednotlivých členských států za všechny členské entity této skupiny za toto rozhodné období vypočtených obdobně jako rozhodná částka a celkovým úhrnem výše výnosů všech členských entit této skupiny za toto rozhodné období dosažených v jednotlivých členských státech po vyloučení výnosů za plnění poskytnuté jiné členské entitě téže skupiny je v tomto rozhodném období vyšší než 10 %. I v tomto případě, je nutné skutečnost správci daně hlásit i v případě, že se podmínka minimální výše podílu neaplikuje.<sup>22</sup>

Objekt, nebo-li předmět daně, je v tomto případě zdanitelná služba. Návrh zákon upravuje daň z digitálních služeb, kterou tvoří dílčí daň z jednotlivých zdanitelných služeb. Takovou zdanitelnou službou je dle návrhu zákona provedení cílené reklamní kampaně, využití mnohostranného digitálního rozhraní a poskytnutí dat o uživateli.

Postup určení plátce nejlépe popisuje schéma níže. Ze schématu je patrné, že potenciální daňové subjekty budou muset věnovat v případě, že by byl návrh zákona schválen, čas a prostředky na analýzu, zda do okruhu osob povinných k dani spadají.

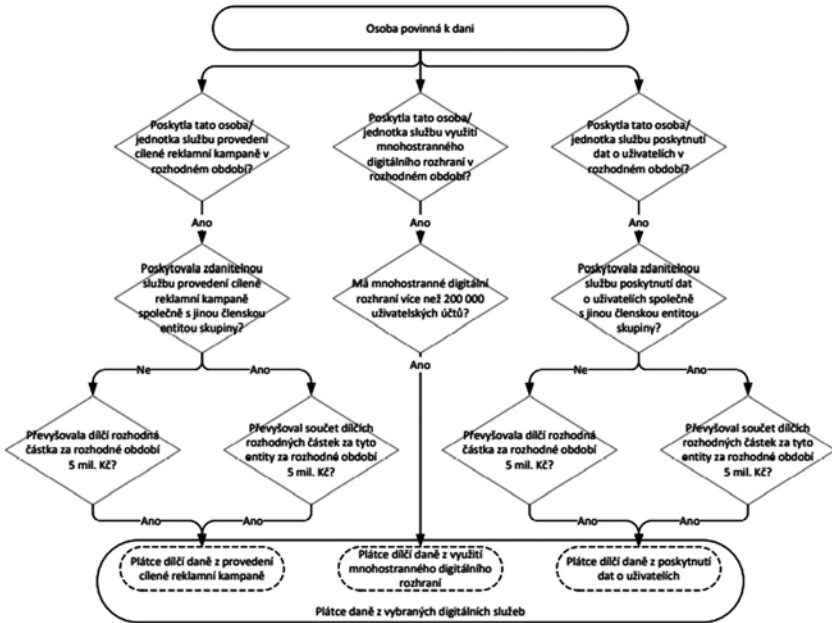
---

<sup>21</sup> Sněmovní tisk 658, op. cit.

<sup>22</sup> Sněmovní tisk 658, op. cit.



Obrázek č. 1: Postup určení plátce daně z digitálních služeb



Zdroj: Důvodová zpráva k zákonu o digitálních službách

Korekčním prvkem je osvobození vnitroskupinového poskytnutí zdanitelné služby. Od daně z digitálních služeb je dle návrhu zákona osvobozeno poskytnutí zdanitelné služby v rámci skupiny.

Pro výpočet daně se sečtou všechny dílčí daně z jednotlivých zdanitelných služeb. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Zajímavostí je, že návrh zákona počítá s omezenou dobou, po kterou budou digitální služby zdaňovány naposledy za zdaňovací období roku 2024. Tato omezená doba souvisí s očekáváním sjednocení (byť jen názorově) digitální daně v mezinárodním prostředí, a to jak již na úrovni Evropské unie, tak na úrovni OECD.

Jak již bylo uvedeno výše, vybrané digitální služby by se dle návrhu zákona měly zdaňovat sazbou ve výši 7 %. Ani zástupci vlády si ovšem nejsou jistí, zda zůstane u takto vysoké sazby daně. Více členů sněmovního rozpočtového výboru, a to včetně ministryně financí se totiž shodlo, že variantou

by mohla být i 5% sazba. „*Ostatní země se pohybují v rozmezí dva, tři až pět procent,*“ řekl člen rozpočtového výboru Tomáš Martínek<sup>23</sup>. Je tak nutné nadále sledovat legislativní proces a změny, které by případnými pozměňovacími návrhy mohl návrh zákona o dani z digitálních služeb doznat.

Správu daně bude vykonávat Specializovaný finanční úřad. To má svůj význam, protože Specializovaný finanční úřad již nyní spravuje daňové subjekty, které dosáhly obratu více než 2 miliardy. Plátce, kterému nově vznikne daňová povinnost k dani z digitálních služeb, bude mít povinnost se k dani registrovat. Daň se bude stanovovat podobně jak je tomu například u daně z příjmů právnických osob samovyměřením. Samovyměření je právní fikcí, která vzniká na základě podané daňového přiznání. Pro daň z digitálních služeb bude existovat měsíční zálohová povinnost. Podobně jako u DPH se předpokládá, že bude stanoven institut nespolehlivého plátce daně z digitálních služeb.

Dle tiskové zprávy je cílem návrhu zákona narovnání podnikatelského prostředí v odvětví digitálních služeb. Návrh zákona vychází z návrhu evropské směrnice, na druhou stranu je v mnoha ohledech radikálnější.<sup>24</sup> Původně bylo odhadováno, že bude zákon účinný od poloviny roku 2020 vzhledem k aktuální situaci lze ovšem předpokládat, že se tak stane až ke konci roku 2021 nebo na začátku roku 2022.<sup>25</sup>

Jak uvedlo Ministerstvo financí České republiky, předpokládaný roční výnos digitální daně do státního rozpočtu pro rok 2020 byl 2,1 miliard Kč.<sup>26</sup> S příjmy z digitální daně počítal také schválený státní rozpočet pro rok 2020. Vzhledem k tomu, že je zákon až do května 2021 stále ve druhém čtení, také příjmy do státního rozpočtu, které může potenciálně přinést, se odkládají.

<sup>23</sup> Tomáš Martínek je poslancem Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky a je členem opoziční strany Piráti.

<sup>24</sup> Sazba 7 % neodpovídá evropskému návrhu a ani návrhům jednotlivým státům.

<sup>25</sup> Projednávání návrhu zákona je po druhém čtení přerušeno.

<sup>26</sup> MF posílá vládě návrh zákona o digitální dani. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/mf-posila-vlade-navrh-zakona-o-digitalni-36066>

### 3 Budoucnost digitální daně a závěr

Digitální daň se jeví jako kontroverzní téma a nese sebou mnoho problematických aspektů. Jednou ze sporných otázek týkajících se daně, je spíše teoretická úvaha nad povahou daně z digitálních služeb. Pokud jde o povahu daně z digitálních služeb, může jít buď o daň přímou, nebo o daň nepřímou. Důvodová zpráva k návrhu zákona se přiklání ke klasifikaci nepřímé daně. Dále bude zajímavé sledovat teoretický diskurz v této oblasti. Je možné, že vznik takovéto „hybridní daně“ ovlivní budoucí ekonomickou teorii.

Výše ideální sazby digitální daně je nyní těžké odhadnout. V teoretické rovině lze pro zjištění optimální míry zdanění použít Lafferovu křivku. Vztahy, které z Lafferovi křivky vychází jsou ale na daň z digitálních služeb aplikované již nyní. Jelikož je digitální daň jakou si kombinací obrátové daně a spotřební daně, je její sazba určená procentem zásadní na ochotu plátce daně se k dani přiznávat a platit ji. Různé státy se uchýlily k různě vysokým sazbám daně, přičemž převažují nižší sazby než je ta, kterou zvolila Česká republika. Je tedy otázkou, zda povede 7 % sazba k vyšším příjmům do státního rozpočtu či nikoli.

Spornou se jeví také míra harmonizace daně z digitálních služeb. V České republice je návrh zákona o dani z digitálních služeb prezentován, jako překlenovací opatření, než bude dosaženo shody na globálním řešení zdanění digitálních služeb. Po debatách na úrovni Evropské unie, které nedoznaly konsenzu členských států, jak bylo uvedeno výše, se nyní jednotlivé státy upínají zejména na aktivity a intenzivní práce na postoji k digitální dani na úrovni Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj.

Právě nejistý postup a chybějící konsenzus jednotlivých států se zdaňováním jejich rezidentů je jedním z důvodů, proč je účinnost navrhovaného zákona omezena pouze do zdaňovacího období roku 2024. Vzhledem k tomu, že je nyní jednání o digitální dani přerušeno na úrovni druhého čtení v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky, je otázkou, zda opravdu prospěje právní jistotě, pokud bude účinná například pouze dvě nebo tři zdaňovací období.

Někteří autoři také poukazují na vliv zavedení digitální daně na mezinárodní obchod a mezinárodní zdanění. To koresponduje s kroky, které činí Spojené

státy americké. Také těmito dopady a zejména možnou kolizí s mezinárodními smlouvami či narušením principů mezinárodního zdanění je nutné se zabývat.<sup>2728</sup>

Další vývoj je tedy otázkou budoucnosti a nyní v první polovině roku 2021 jej lze jen těžko predikovat. V případě, že se jednotlivé státy neshodnou ani na úrovni Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, nabízí se jako řešení oživit debaty mezi členskými státy na úrovni Evropské unie. Bohužel také zde je naděje na jednotný názor všech členských států velmi nízká.

Bez harmonizované úpravy bude ale docházet ke konfliktu územní jurisdikce v jednotlivých státech Evropské unie. Je tedy otázkou jak bude právo zdaňovat digitální služby alokováno mezi jurisdikce.

Dalším bodem, který může rezonovat mezi odbornou veřejností je také problematika vymáhání neuhrazené daně z digitálních služeb, případně hrozba zdanění rezidentů, tedy osob, které již v dané zemi hradí ze stejných služeb například daň z příjmů právnických osob. V konečném důsledku může dojít až k ovlivnění hospodářské soutěže a konkurenceschopnosti některých společností.

Lze tedy uzavřít, že v oblasti daně z digitálních služeb jsme pouze v počátcích a to jak teoretického tak praktického poznání. V budoucnu bude muset být vyřešeno mnoho sporných otázek a pro efektivní a funkční zavedení digitální daně ve většině zemí světa bude nezbytné dosáhnout alespoň částečného konsenzu globálních aktérů. Dá se očekávat, že velký vliv při implementaci digitální daně jednotlivými státy bude hrát také zvýšená potřeba finančních zdrojů států způsobená pandemií onemocnění Covid-19.

## Literature

RADVAN, M. *Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]*. Brno: Masarykova univerzita, 2015. ISBN 978-80-210-7746-1.

BIZOLI, Gi. Fairness of the Taxation of the Digital Economy. In: HASLEHNER, W. *Tax and the Digital Economy: Challenges and Proposals for Reform*. Kluwer Law International B.V., 2019

<sup>27</sup> KOFLER, G. The Future of Digital Services Taxes. *EC Tax Review*, 2021, č. 2, s. 50–54.

<sup>28</sup> OKANGA, O. O. Testing for Consistency: Certain Digital Tax Measures and WTO Non-Discrimination. *Journal of World Trade*, 2021, č. 55, s. 101–125.

- NERUDOVÁ D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Wolters Kluwer, 2014.
- KERSCHNER I. *Taxation in a Global Digital Economy: Schriftenreihe IStR Band 107*. Linde Verlag GmbH, 2017.
- KOFLER, G. The Future of Digital Services Taxes. *EC Tax Review*, 2021, č. 2, s. 50–54.
- OKANGA, O. O. Testing for Consistency: Certain Digital Tax Measures and WTO Non-Discrimination. *Journal of World Trade*, 2021, č. 55, s. 101–125.

### Právní předpisy

Sněmovní tisk 658. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky* [online]. [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <http://www.psp.cz>

### Internetového zdroje

- Digital Taxation. *Council of the European Union* [online]. [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/>
- ASEN E. Digital Services Taxes in Europe. *Tax Foundation* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://taxfoundation.org/digital-tax-europe-2020/>
- OECD. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1-2015 Final Report.
- OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018. *OECD* [online]. 2018 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/ctp/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>
- OECD. Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. *OECD* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf>

Rada ECOFIN: debata o globálním zdanění digitální ekonomiky pokračuje. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/rada-eu-ecofin/vysledky-ze-zasedani-rady-ecofin/2020/rada-ecofin-debata-o-globalnim-zdaneni-d-37216>

Digitální daň je diskriminační a může vyvolat odvetné sankce, napsal velvyslanec USA poslancům. *Český rozhlas* [online]. 2020 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: [https://www.irozhlas.cz/ekonomika/digitalni-dan-velvyslanec-usa-stephen-king-dopis-diskriminacni-odvetna-opatreni\\_2002172133\\_vtk](https://www.irozhlas.cz/ekonomika/digitalni-dan-velvyslanec-usa-stephen-king-dopis-diskriminacni-odvetna-opatreni_2002172133_vtk)

Česká republika zavede digitální daň ve výši 7 %. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/ceska-republika-zavede-digitalni-dan-ve-35090>

MF posílá vládě návrh zákona o digitální dani. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 30. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/mf-posila-vlade-navrh-zakona-o-digitalni-36066>

### Contact – e-mail

[421410@lan.muni.cz](mailto:421410@lan.muni.cz)